

SOMMAIRE

- p. 1/ Prestations paramédicales: T.V.A... ou pas !...
- p. 6/ Avez-vous songé aux pactes successoraux ?

Prestations paramédicales: T.V.A... ou pas !...

Si l'ensemble des prestations médicales est globalement exonéré de la T.V.A. par l'art. 44 § 1^{er} du Code de la T.V.A., il n'en va pas nécessairement de même des nombreuses activités paramédicales souvent trop vite assimilées à tort à des opérations exemptées.

L'occasion est donnée ici de passer en revue les principales professions paramédicales et de faire le point sur leur statut T.V.A.

Dans cet article, il sera fait référence de nombreuses fois à la « Nomenclature des prestations de santé en matière d'assurance obligatoire contre la maladie et l'invalidité » en abrégé « Nomenclature INAMI ».

Accoucheur (euse)

Un(e) accoucheur(euse) indépendant(e) est un assujetti exonéré mais uniquement pour les prestations reprises dans la nomenclature INAMI. Toute autre prestation est soumise à la T.V.A.

Acupuncteur

Les personnes pratiquant l'acupuncture ne sont des assujettis exonérés que si elles sont titulaires du diplôme légal de docteur en médecine, chirurgie ou accouchements. L'acupuncteur indépendant non titulaire de ce diplôme est dès lors un assujetti avec droit à déduction.

L'administration confirme ainsi le passé au regard du nouvel art. 44, § 1^{er} du Code T.V.A. entré en vigueur le

1/1/2016¹: « Les acupuncteurs n'exercent pas des professions médicales ou paramédicales reconnues ou réglementées distinctes et n'ont pas accès à la nomenclature INAMI. Pour la T.V.A., il importe peu que quelques mutualités reconnues interviennent financièrement pour ces services.

Les prestations effectuées par les médecins (à l'exception de certaines interventions et traitements esthétiques), dentistes, kinésithérapeutes, sages-femmes, infirmie(r)(e)s et aide-soignant(e)s sont exemptées de la T.V.A., alors que certaines de leurs prestations ne sont pas reprises dans la nomenclature INAMI. L'exemption de la T.V.A. qui leur est applicable ne se limite pas à la fourniture de soins purement médicaux mais comprend toutes les opérations liées à l'exercice normal de leur profession. En conséquence, les prestations d'acupuncture effectuées par ces praticiens sont également exonérées.

Tous les autres praticiens de l'acupuncture ne peuvent prétendre à l'exemption de T.V.A. et sont dès lors considérés comme des assujettis avec droit à déduction ».

Aide-soignant

Conformément à l'article 44, § 1^{er}, 2^o, du Code de la T.V.A., les prestations effectuées dans l'exercice de leur activité habituelle par les aide-soignants sont exemptées de la T.V.A.²

L'aide-soignant travaille sous le contrôle du personnel infirmier dans le domaine des soins aux personnes âgées,

1 Décision T.V.A. n° E.T.129.853 du 3/5/2016.

2 Circulaire 2017/C/26.

en milieu hospitalier, dans le secteur des soins à domicile ou dans celui des soins psychiatriques.

Un(e) aide-soignant(e) doit demander son enregistrement auprès de «la Fédération Wallonie-Bruxelles» ou «Het Agentschap Zorg en Gezondheid», ou «Der Deutschsprachigen Gemeinschaft» et reçoit un visa du Service Public Fédéral Santé publique, obligatoire pour pouvoir travailler comme aide-soignant.

Ambulancier

Un ambulancier indépendant est un assujetti exonéré si sa prestation est un transport d'un malade ou d'un blessé, c'est-à-dire le déplacement d'une personne d'un endroit à l'autre, effectué à l'aide d'un moyen de transport terrestre (ambulance) ou autre (hélicoptère) spécialement aménagé pour le transport des malades et des blessés. La qualité du transporteur n'a pas d'importance³.

La vente d'ambulances utilisées normalement dans une activité exonérée n'est pas non plus soumise à la T.V.A.⁴

Chiropracteur

L'activité de chiropraxie est le plus souvent exercée par des kinésithérapeutes diplômés spécialisés en chiropraxie. Aussi, est-il admis que l'exonération prévue pour les kinésithérapeutes s'applique aussi aux opérations qu'ils effectuent en qualité de chiropracteur sans qu'il y ait lieu de faire la distinction selon que l'intéressé se présente vis-à-vis de l'extérieur comme un kinésithérapeute ou un chiropracteur.

Il va de soi que cette exonération n'est applicable que vis-à-vis des titulaires du diplôme de kinésithérapeute ou éventuellement du diplôme de docteur en médecine⁵.

Diététicien (ne)

En principe, un(e) diététicien(ne) est un assujetti avec droit à déduction mais certaines prestations peuvent cependant bénéficier de l'exemption⁶.

L'intervention de l'assurance soins de santé pour les prestations de diététiciens agréés est régie par la nomenclature des prestations de rééducation⁷ qui a la même valeur juridique que la nomenclature INAMI. Seules les

prestations fournies par des diététiciens agréés, reprises dans cette nomenclature de prestations de rééducation, sont exemptées de la T.V.A., quel que soit le nombre de prestations remboursées par l'INAMI.

Elles ne représentent qu'une petite partie des prestations techniques et des actes que peuvent exécuter les diététiciens diplômés.

Le chapitre I de l'annexe à la nomenclature des prestations de rééducation prévoit les prestations 771131 (pour les patients détenteurs d'un passeport du diabète, mais n'ayant pas conclu un contrat trajet de soins) et 794010 (pour les patients ayant conclu un contrat trajet de soins du diabète, soit un trajet de soins d'insuffisance rénale chronique).

Les prestations 794054 (éducation de départ), 794076 (éducation de suivi) et 794091 (éducation en cas de complications) peuvent également être exécutées par des diététiciens agréés pour autant qu'ils aient suivi une formation complémentaire d'éducateur du diabète en plus de leur formation de base de diététicien.

Dès lors, seuls les traitements diététiques fournis, par des diététiciens agréés, aux diabétiques détenteurs d'un passeport du diabète et aux diabétiques et patients souffrant d'insuffisance rénale qui sont repris dans un trajet de soins, ainsi que les prestations des diététiciens-éducateurs du diabète en matière d'éducation des patients atteints du diabète, sont exemptés de la T.V.A.⁸ quel que soit le nombre de traitements remboursés par l'INAMI.

La communication de renseignements et de conseils personnels en termes de cures d'amaigrissement ou de programmes de perte de poids, est exemptée de la T.V.A.⁹ en tant que prestations d'un service d'orientation familiale¹⁰. Les autres traitements diététiques (par exemple des avis en cas de malnutrition), fournis par des diététiciens reconnus, sont également exemptés (depuis le 1/1/2016).

L'exemption ne s'applique pas aux conférences et/ou workshops donnés par des diététiciens mais l'exemption visant les conférenciers¹¹ peut éventuellement s'appliquer pour autant qu'il soit satisfait aux conditions s'y rapportant.

Enfin, la vente de compléments alimentaires, substituts de repas, préparations protéinées, etc. est toujours soumise à la T.V.A. En cas de régime de franchise, il n'est pas tenu compte des opérations exonérées pour le calcul du seuil de 25.000,00 €.

3 Manuel T.V.A. n° 318.

4 Art. 44, § 2, 1° du Code de la T.V.A. et décision T.V.A. n° E.T.37.741 du 18/8/1982 non publiée et adaptée.

5 Décision T.V.A. n° E.T.48.461 du 17/9/1985 non publiée.

6 Décision T.V.A. n° E.T.127.206/2 du 29/4/2016 remplaçant la décision T.V.A. n° E.T.127.206 du 18/12/2014.

7 Arrêté royal du 10/1/1991 établissant la nomenclature des prestations de rééducation.

8 Sur la base de l'article 44, § 1^{er}, 3°, du Code de la T.V.A.

9 Au sens de l'article 44, § 2, 5°, du Code de la T.V.A.

10 Question parlementaire n° 7720, de M. DISPA du 12/1/2016.

11 Article 44, § 2, 8°, du Code de la T.V.A.

Ergothérapeute

Les ergothérapeutes sont généralement des assujettis avec droit à déduction. Un nombre limité de prestations peut cependant faire l'objet d'un remboursement de l'INAMI.

L'administration ayant décidé l'exemption des prestations paramédicales pour autant qu'elles soient reprises dans la nomenclature INAMI, et ce quel que soit le nombre de prestations faisant l'objet d'un remboursement, l'ergothérapeute qui cumule les deux types d'activités est alors un assujetti mixte.

Garde malade

L'exemption de T.V.A. n'est applicable qu'aux prestations de soins à la personne reprises dans la nomenclature INAMI.

Guérisseur

Les prestations de services effectuées par un guérisseur par imposition des mains sont soumises à la T.V.A.

Homéopathe

Les personnes pratiquant la thérapie par les plantes ne sont des assujettis exonérés que si elles sont titulaires du diplôme légal de docteur en médecine, chirurgie ou accouchements.

L'administration a confirmé ce statut au regard du nouvel article 44, § 1^{er} entré en vigueur le 1/1/2016¹². Voir ce qui est dit ci-avant au sujet des acupuncteurs.

Hygiéniste

Les services ayant pour objet la fourniture d'informations et de conseils en matière de diététique et de régimes amaigrissants ne constituent ni des prestations médicales exonérées ni des prestations d'enseignement exonérées.

Les informations ou conseils en matière d'hygiène, de santé physique ou mentale, ne sont pas non plus à considérer comme des prestations d'enseignement¹³ et sont dès lors soumis à la T.V.A.¹⁴

Infirmier (ère)

Les prestations effectuées dans l'exercice de l'activité habituelle des infirmiers et infirmières sont exonérées

12 Décision T.V.A. n° E.T.129.853 du 3/5/2016.

13 Décision T.V.A. n° E.T.26.289 du 12/9/1977.

14 Décision T.V.A. n° T.1.970 du 9/12/1970.

de la T.V.A. si elles sont reprises dans la nomenclature INAMI¹⁵, même s'ils (elles) participent à des interventions et traitements à caractère esthétique taxables¹⁶.

Kinésithérapeute

Les kinésithérapeutes sont des assujettis exonérés pour les prestations effectuées dans l'exercice de leurs activités habituelles mais uniquement celles reprises dans la nomenclature INAMI¹⁷.

Logopède

Les prestations des logopèdes sont exemptées de la T.V.A.¹⁸ si elles sont effectuées dans l'exercice de leur activité habituelle. L'intervention de l'INAMI est réglementée¹⁹. Seules les prestations fournies par des logopèdes agréés, reprises dans la nomenclature INAMI, sont exemptées quel que soit le nombre de prestations remboursées.

Les traitements logopédiques non visés ci-dessus – prescrits ou non par un médecin – fournis par un logopède agréé (séances individuelles ou collectives) sont exemptés depuis le 1/1/2016 en tant que prestations de services d'orientation familiale²⁰.

Ces exemptions ne s'appliquent toutefois pas aux conférences et/ou workshops mais l'exemption visant l'enseignement ou les conférenciers²¹ peut éventuellement s'appliquer si les conditions sont remplies.

Masseur (euse)

Les prestations de massage sont soumises à la T.V.A. au titre de prestation de soins corporels. Une exonération ne peut être invoquée que si les prestations de soins à la personne sont reprises dans la nomenclature INAMI.

Voir aussi « Kinésithérapeute »

Orthopédagogue

Les prestations des orthopédaugues ne sont pas reprises dans la nomenclature INAMI. Dès lors, ces personnes qui agissent de manière indépendante sont des assujettis avec droit à déduction et leurs prestations sont soumises à la T.V.A. au taux normal.

15 Manuel T.V.A. n° 375 B.

16 Décision T.V.A. n° E.T.127.740 du 22/3/2016 n°28.

17 Manuel T.V.A. n° 315 B.

18 Art. 44, § 1^{er}, 3° et § 2, 5°, du Code T.V.A.

19 Art. 36 de l'annexe à l'A.R. du 14/9/1984 établissant la nomenclature des prestations de santé en matière d'assurance obligatoire soins de santé et indemnités.

20 Art.44, § 2, 5°, du Code de la T.V.A.

21 Art. 44, § 2, 4° ou 8°, du Code de la T.V.A.

L'orthopédagogie clinique (prévention, examen et dépistage des problèmes éducatifs, comportementaux, de développement ou d'apprentissage) est reconnue comme une profession de soins de santé mentale à part entière et l'article 44 § 2, 5°, du Code de la T.V.A. exempte les prestations de services ayant pour objet l'orientation scolaire ou familiale.

Les prestations des orthopédagogues cliniciens sont donc exemptées de la T.V.A. dès qu'il est satisfait à la condition d'obtention de leur agrément²².

Orthopédiste

L'exonération de la T.V.A. ne s'étend pas aux soins corporels non repris dans la nomenclature INAMI et dispensés par les orthopédistes indépendants qui sont dès lors des assujettis avec droit à déduction.

Ostéopathe

Comme pour les chiropracteurs, l'ostéopathie est le plus souvent exercée par des kinésithérapeutes diplômés spécialisés.

Il est généralement difficile d'établir une distinction entre l'activité de kinésithérapie et d'ostéopathie. Aussi, est-il admis que l'exonération prévue pour les kinésithérapeutes s'applique aussi aux opérations qu'ils effectuent en qualité d'ostéopathe, que l'intéressé se présente comme un kinésithérapeute ou un ostéopathe.

Il va de soi que cette exonération n'est applicable que vis-à-vis des titulaires du diplôme de kinésithérapeute ou, le cas échéant, de docteur en médecine²³.

Pédicure

L'exonération de T.V.A. en matière de soins médicaux ne s'applique qu'aux soins de santé repris dans la nomenclature INAMI. Elle ne s'étend pas aux soins corporels non repris dans cette nomenclature et dispensés par les pédicures²⁴.

Podologue

Comme la nomenclature INAMI ne reprend pas la profession de podologue, l'exonération ne peut s'étendre à leurs prestations à moins qu'ils ne portent le titre de docteur en médecine.

Dès lors, les podologues ont la qualité d'assujetti avec droit à déduction pour les prestations qu'ils effectuent dans l'exercice de leur activité habituelle.

Un nombre limité de prestations peuvent cependant faire l'objet d'un remboursement de l'INAMI. Le (la) podologue est alors un assujetti mixte²⁵. En effet, l'A.R. du 10/3/2003 établissant la nomenclature des prestations de rééducation prévoit, sous certaines conditions, une intervention de l'INAMI dans certaines prestations (limitées annuellement) dispensées aux patients diabétiques par les podologues. L'exemption reste limitée au nombre de prestations²⁶.

L'exemption s'applique également à la réalisation de semelles orthopédiques adaptées uniquement si cette fourniture s'inscrit dans le cadre d'un traitement podologique, si elle est effectuée par le podologue lui-même et si elle est reprise dans la nomenclature INAMI²⁷.

Psychologue

Il est impossible d'établir de manière générale la qualité d'assujetti des psychologues. Celle-ci dépend entièrement de la nature des prestations effectivement rendues et des circonstances dans lesquelles celles-ci sont exécutées²⁸.

Les prestations des psychologues indépendants sont des prestations taxables²⁹. Exemples :

- la psychologie du travail (recrutement, évaluation, sélection, intégration, embauche, performance, pathologies au travail, groupes de travail, normes, conflits, gestion de personnel, motivation, management, insertion et réinsertion professionnelle, etc.);
- les études de motivation ;
- les consultations et examens psychologiques ;
- les informations ou conseils en matière d'hygiène, de santé physique ou mentale ;
- les prestations des agences matrimoniales.

Certaines prestations des psychologues peuvent toutefois être exemptées de la T.V.A. Notamment :

- les prestations fournies par le titulaire du diplôme de docteur en médecine ;
- les prestations fournies dans le cadre de l'enseignement scolaire ou universitaire ;

22 Décision T.V.A. n° E.T.130.812 du 23/11/2016.

23 Décision T.V.A. n° E.T.48.461 du 17/9/1985 non publiée.

24 Revue T.V.A. n° 62/323/12 et 85/125/1.

25 Décision T.V.A. n° E.T.104.382 du 15/5/2011 modifiant la déc. n° E.T.104.382 du 26/4/2004.

26 Décision T.V.A. n° E.T.104.382 du 15/5/2011.

27 Question n° 203 du 7/1/2004 - LETERME.

28 Revue T.V.A. 152/563/018.

29 Décision T.V.A. n° 114.414 du 16/4/2008 et Question réponse du 28/2/2005 - MAYEUR.

- les prestations fournies dans le cadre de la formation ou du recyclage ;
- les prestations fournies à un organisateur de conférence par un psychologue conférencier³⁰ ;
- les prestations ayant pour objet l'orientation scolaire (centres PMS) ;
- les prestations d'orientation familiale (difficultés personnelles, mal-être, angoisses, relations parents-enfants, problèmes de couple, médiation familiale, etc.); en revanche, le concept de « prestations d'orientation familiale » reprend les prestations rendues par les psychologues, quels que soient les motifs pour lesquels ceux-ci sont consultés et les méthodes de consultation utilisées, pour autant que leurs prestations rencontrent les mêmes objectifs que ceux poursuivis par les centres de planning et de consultation familiale et conjugale en matière d'aide psychologique exemptés³¹.

Exemples :

- les difficultés personnelles (mal-être, angoisses, etc.) ;
- les relations parents-enfants ;
- les problèmes de couple ;
- la médiation familiale.

Il peut s'agir d'entretiens individuels, d'entretiens de couple, de thérapies familiales, de thérapies brèves, de thérapies systémiques, etc.

Les psychologues pouvant revendiquer l'exemption doivent être titulaires du titre professionnel requis et être inscrits sur la liste de la commission des psychologues³².

Le titre de psychothérapeute n'est, par contre, pas protégé par la loi, de sorte que se prévaloir de cette qualification n'ouvre pas en soi le bénéfice de l'exemption. Le prestataire peut néanmoins appliquer ladite exemption pour sa pratique de la psychothérapie s'il est en fait un psychologue, un médecin-psychiatre ou un docteur en médecine-candidat spécialiste en psychiatrie (titres protégés).

L'exemption ne s'étend toutefois pas :

- à la psychologie du travail relative au recrutement (évaluation, sélection, intégration, etc.), à la performance, à la pathologie au travail, aux groupes de travail (normes, conflits, etc.), à la gestion de personnel (motivation, management, etc.), à l'insertion et la réinsertion professionnelles, etc.
- aux prestations des agences matrimoniales³³.

Le psychologue qui, par la diversité de ses activités, effectue des prestations taxables et non taxables est donc un assujetti mixte.

Même remarque pour les psychologues cliniciens; il est impossible d'établir de manière générale leur qualité d'assujetti qui dépend entièrement de la nature des prestations effectivement rendues et des circonstances dans lesquelles celles-ci sont exécutées³⁴.

Psychomotricien

L'exemption relative aux professions paramédicales reconnues ne couvre pas les prestations des psychomotriciens. Elles sont dès lors soumises à la T.V.A.³⁵

Sexologue

Les prestations d'un psychologue-sexologue indépendant titulaire d'un diplôme légal de docteur en médecine, chirurgie ou accouchements, sont exonérées de la T.V.A. A défaut, ces prestations sont soumises à la T.V.A. quand elles ont lieu en Belgique, sauf lorsqu'elles constituent des prestations d'enseignement ou de conférencier ou ont pour objet l'orientation scolaire ou familiale³⁶.

Tabacologue

Les tabacologues sont en principe des assujettis avec droit à déduction mais un nombre limité de prestations peut cependant faire l'objet d'un remboursement de la part de l'INAMI. Comme l'administration exempte les prestations paramédicales reprises dans la nomenclature INAMI quel que soit le nombre de prestations faisant l'objet d'un remboursement³⁷, le (la) tabacologue peut alors avoir le statut d'assujetti mixte.

Michel CEULEMANS
Membre de la Commission du stage

30 Décision T.V.A. n° T. 4.801 du 8/3/1972.

31 Décision T.V.A. n° 114.414 du 16/4/2008.

32 Voir loi du 8/11/1993 protégeant le titre de psychologue.

33 Décision T.V.A. n° E.T. 114.414 du 16/4/2008.

34 Question n° 722 du 15/6/2001 – Mme AVONTROODT.

35 Question parlementaire n° 17.066 du 17/4/2013 – M. GERKENS.

36 Revue T.V.A. 91/348/8.

37 Décision T.V.A. n° E.T.104.382 du 13/5/2011 modifiant la décision T.V.A. n° 104.382 du 24/9/2004.

Avez-vous songé aux pactes successoraux ?

I. Introduction

1.- Vous avez avantagé de diverses manières vos enfants en leur consentant des donations et/ou autres avantages, et vous souhaitez que ces donations et avantages ne soient pas remis en cause au moment de votre décès. C'est désormais possible.

Contraires à l'ordre public et aux bonnes mœurs, les pactes sur succession future sont nuls en droit belge. Cette interdiction a toujours connu plusieurs exceptions que nous n'évoquerons pas dans le cadre de la présente contribution.

Le principe de l'interdiction des pactes sur succession future a été assoupli dans le cadre de la réforme du droit civil des successions, laquelle est entrée en vigueur le 1^{er} septembre 2018.

Nous parlons d'assouplissements, dans la mesure où l'interdiction des pactes sur succession future est toujours ancrée dans le Code civil (articles 1100/1, § 1^{er} et 1100/3 du Code civil).

Toutefois, le Code civil permet désormais d'y déroger dans une plus large mesure par la conclusion de pactes successoraux.

En dehors des assouplissements que nous allons examiner, la nullité des pactes sur succession future est toujours de mise.

La présente contribution a pour objet de déterminer le nouveau régime des pactes successoraux intégrés en droit belge dans le cadre de la réforme civile des successions afin de permettre au lecteur d'apprécier l'opportunité d'en conclure.

II. Définition

2.- La notion de pacte sur succession future ne trouve pas de définition dans la loi. On la doit à la Cour de cassation qui le définit comme « *une convention ou un acte juridique unilatéral ayant pour objet l'attribution d'un droit purement éventuel sur tout ou partie de biens ou de droit devant hypothétiquement former le futur patrimoine d'une*

succession non encore ouverte, ou sur un droit rattaché à une vocation successorale à pareille succession ». ¹

III. Les pactes successoraux ponctuels

3.- Depuis le 1^{er} septembre 2018, il est possible d'aménager sa succession par la conclusion de pactes successoraux ponctuels.

Un pacte successoral ponctuel peut tendre aux objectifs suivants.

a) Renonciation anticipée à l'action en réduction (article 918, § 1^{er} du Code civil)

Les héritiers réservataires peuvent demander la réduction des donations et des legs que le défunt a consentis de son vivant si ces derniers excèdent la quotité disponible.

Jusqu'au 31 août 2018, les héritiers réservataires pouvaient uniquement renoncer à leur réserve postérieurement au décès. Une renonciation anticipée était sans effet.

Désormais, les héritiers réservataires peuvent renoncer ponctuellement à l'action en réduction à l'égard d'une donation spécifique. On parle de renonciation ponctuelle dans la mesure où l'héritier réservataire ne peut pas, antérieurement au décès, renoncer globalement au principe même de sa réserve. Il ne pourra le faire que ponctuellement à l'égard d'une ou plusieurs donations spécifiques.

La renonciation de l'héritier réservataire se réalise par une déclaration unilatérale actée dans l'acte de donation ou postérieurement. Rappelons que la renonciation est personnelle à l'héritier renonçant.

b) Renonciation au recours contre les tiers acquéreurs à titre gratuit de biens (article 924, alinéa 4 du Code civil)

Lorsque les héritiers réservataires obtiennent la réduction d'une libéralité, le donataire doit les indemniser. En cas d'insolvabilité du donataire, les héritiers réservataires peuvent exercer l'action en réduction contre les tiers qui ont acquis à titre gratuit les biens faisant l'objet de la donation réduite.

¹ Cf. Cass., 10 novembre 1960, *Pas.*, 1961, I, p. 259.

Les héritiers réservataires peuvent toutefois renoncer à leur action en réduction à l'égard des tiers en consentant à l'aliénation du bien donné en faveur du tiers dans l'acte de donation, ou par la conclusion d'un pacte successoral ponctuel.

c) Pacte relatif à la détermination de la valeur de l'objet de la donation (article 858, § 5 du Code civil)

Depuis le 1^{er} septembre 2018, le principe est que le rapport des donations s'opère en valeur (article 858 du Code civil). La valeur retenue est la valeur intrinsèque du bien donné au jour de la donation, laquelle est indexée en fonction de l'indice des prix à la consommation. Toutefois, l'indexation ne joue pas lorsqu'au jour de la donation, le donataire n'a pas la libre disposition du bien donné (exemple: donation avec réserve d'usufruit).

La valeur intrinsèque de la donation est présumée être celle exprimée dans la donation à moins qu'elle soit manifestement déraisonnable, auquel cas cette valeur peut faire l'objet d'une contestation.

Afin de limiter les contestations pouvant s'élever, le donateur peut demander à ses héritiers de valider la valeur de la donation dans l'acte de donation lui-même ou dans une convention conclue ultérieurement entre le donateur et le donataire.

Ce type de pacte revêt un intérêt certain lorsque la donation porte sur des parts d'une société ou encore sur un immeuble dans lequel le donataire envisage de faire des travaux et améliorations.

La question de l'indexation peut également faire l'objet d'un accord. Si une donation est consentie avec réserve d'usufruit, le donateur et le donataire peuvent prévoir que le rapport se fera sur la base d'une valeur indexée de la donation en dérogeant à l'article 858, § 3, alinéa 2 du Code civil. Les héritiers peuvent marquer leur accord sur cette valorisation dans l'acte ou dans une convention postérieure conclue entre le donateur et le donataire.

d) Pacte relatif au rapport pour autrui (article 845, § 2 du Code civil)

Il s'agit d'un pacte dans lequel s'organise le rapport pour autrui.

Le rapport pour autrui est illustré comme suit :

B a un fils A

A a un fils C

B fait une donation à C que A s'engage à rapporter. L'article 845, § 2 du Code civil permet à l'enfant du donateur (A) de rapporter la donation qui est réalisée en faveur de son propre enfant (C). En l'espèce, A pourra rapporter dans le cadre de la succession de B, la donation que B a consentie à C.

Le rapport pour autrui nécessite la conclusion d'une convention tripartite et que celui qui s'engage au rap-

port pour autrui (A) accepte la succession du donateur (B).

Dans les liens entre le donataire (C) et celui qui s'est engagé au rapport pour autrui (A), le rapport sera considéré comme une donation indirecte entre celui qui exécute le rapport (A) et le donataire (C) lors du décès du premier.

Ce rapport pour autrui peut être organisé dans l'acte de donation (donation entre B et C) ou dans un acte conclu postérieurement entre le donateur, le donataire et celui qui s'engage pour autrui.

e) Pacte relatif à la modification du caractère préciputaire d'une donation

Le caractère rapportable ou non d'une donation dépend de la volonté du donateur et de la loi. Nous n'examinons pas cette question qui nécessite des développements qui sortent du cadre de la présente contribution.

Le caractère rapportable ou non d'une donation peut être modifié *a posteriori* moyennant l'accord du donateur et du donataire. Ce changement peut également être fait par le donateur dans son testament.

f) Renonciation par le conjoint à son usufruit sur les biens donnés (article 858bis, §§ 3 et 6 du Code civil)

L'article 858bis, § 3 du Code civil institue une sorte de réversion légale de l'usufruit réservé par le donateur en faveur du conjoint survivant. Lorsqu'un conjoint fait donation d'un bien en s'en réservant l'usufruit, l'usufruit ne s'éteint plus à son décès, il se poursuit, par l'effet de la loi, dans le chef du conjoint survivant.

Si le conjoint survivant le souhaite, il peut renoncer à cet usufruit du vivant du donateur dans le cadre d'un pacte successoral ponctuel. Il peut également le faire après le décès du donateur.

IV. Le pacte successoral global

IV.1. Qui est partie au pacte successoral global ?

4.- Le pacte successoral global doit être conclu par les père et/ou mère (selon qu'il s'agit de biens propres, communs ou indivis) et tous leurs héritiers présomptifs en ligne directe descendante.

5.- Lorsqu'un des héritiers présomptifs est mineur, il peut être partie au pacte successoral, mais il ne peut pas renoncer à ses droits successoraux. Le pacte sera signé par son représentant légal dûment autorisé par le juge de paix en vertu de l'article 410, § 1^{er}, 10^o du Code civil (article 1100/2, § 1^{er} du Code civil).

La personne qui, sur la base de l'article 492/1, § 2 du Code civil, a été déclarée incapable de conclure un pacte successoral, peut néanmoins conclure le pacte, avec tous les effets qui s'y attachent, après y avoir été autorisée, à sa demande, par le juge de paix. A défaut d'autorisation du juge de paix, la personne protégée ne peut être partie à un pacte successoral qu'en qualité d'héritier présomptif. Comme pour le mineur, le pacte ne peut pas emporter, dans le chef de la personne protégée, renonciation à des droits dans une succession non ouverte. Le pacte sera signé par son administrateur de biens dûment autorisé par le juge de paix (article 1100/2, § 2 du Code civil).

6.- Dans certaines situations, d'autres personnes peuvent être parties au pacte, à savoir les petits-enfants, le conjoint du père ou de la mère, les beaux-enfants (*cf. infra*).

7.- Le conjoint du disposant peut intervenir au pacte successoral global pour y consentir. Sauf disposition contraire, le consentement du conjoint emporte renonciation, dans son chef, à l'action en réduction à l'égard des libéralités visées par le pacte.

IV.2. Objet du pacte

8.- L'objet du pacte global est de consacrer un équilibre entre les héritiers présomptifs en tenant compte des donations antérieurement consenties, des donations consenties dans le cadre du pacte, des avantages consentis qui ne s'analysent pas en des libéralités et de la situation respective de chacune des parties.

L'idée est de faire un retour en arrière et de veiller à ce que les donations et avantages consentis par le passé s'équilibrent. Cette notion d'«*équilibre*» est subjective et ne correspond pas à la notion d'égalité. En effet, bien que l'égalité n'ait pas été objectivement respectée, on pourrait considérer que le pacte est équilibré eu égard à la situation des parties, aux biens donnés, à la possibilité ou non de retirer des fruits des biens donnés et aux moments auxquels les donations et/ou avantages ont été consentis.

Ainsi, au terme d'un pacte successoral global, on pourrait considérer que l'équilibre est atteint dans une situation où des parents ayant trois enfants ont donné du numéraire au premier, ont financé de longues et coûteuses études à l'étranger au second et ont mis un appartement gratuitement à disposition du troisième.

9.- Si on considère que l'équilibre n'est pas atteint, le donateur peut consentir, dans le cadre du pacte successoral global, une donation en faveur d'un ou de plusieurs héritiers présomptifs, ou encore allouer un ou plusieurs

héritiers présomptifs en ligne directe descendante au moyen d'une créance à charge des parties expressément désignées par le pacte. Dans ce dernier cas, un des héritiers présomptifs tire du pacte une créance à l'égard des autres héritiers présomptifs désignés.

10.- Le pacte doit identifier l'ensemble des donations et avantages actuels ou antérieurs pris en compte et décrire l'équilibre tel qu'il est conçu et accepté par les parties. Cela n'implique pas que le pacte doit nécessairement viser toutes les donations et avantages consentis. Dans ce cas, le pacte ne sortira pas ses effets à l'égard des donations et avantages non visés.

Dans la mesure où, comme nous le verrons, le pacte successoral doit être constaté dans un acte notarié, lequel est obligatoirement enregistrable, les praticiens se sont interrogés sur le sort fiscal des donations non enregistrées mentionnées dans le pacte. Seront-elles soumises aux droits d'enregistrement?

La doctrine majoritaire était d'avis que le pacte successoral ne constituait pas le titre de la donation et que, partant, son enregistrement ne pourrait pas donner lieu à l'application des droits d'enregistrement sur les anciennes donations y mentionnées.

Afin d'évacuer toute ambiguïté, le législateur wallon, le législateur bruxellois et le législateur flamand ont réglé cette question en prévoyant une exemption des droits d'enregistrement pour les anciennes donations mentionnées dans un pacte successoral (articles 131*sexies* du Code des droits d'enregistrement applicable en Région Wallonne et article 131*bis* du Code des droits d'enregistrement applicable en Région de Bruxelles-Capitale et article 2.8.3.0.5. du VCF).

Toutefois, si le décès du donateur intervient dans les trois ans de la donation, l'article 7 du Code des droits de succession applicable en Région Wallonne et en Région de Bruxelles-Capitale et l'article 2.7.1.0.5. du VCF seront d'application.

11.- Le pacte peut prévoir de gratifier les petits-enfants lorsqu'un héritier accepte que ses enfants soient gratifiés à sa place. Dans ce cas, tous les enfants de l'héritier doivent être partie au pacte. En pratique, l'héritier renonce à une donation en faveur de ses enfants. Cette donation constitue une donation indirecte de l'héritier en faveur de ses enfants (article 1100/7, § 4 du Code civil).

12.- Le pacte permet également au disposant de gratifier les enfants de son conjoint ou cohabitant légal, ce qui rend

la programmation successorale plus aisée dans le cadre des familles recomposées (article 1100/7, § 5 du Code civil).

V. Forme et publicité des pactes successoraux

13.- Tout pacte successoral doit faire l'objet d'un acte notarié (article 1100/5, § 1^{er} du Code civil).

La signature du pacte successoral a lieu au terme d'une procédure rigoureuse qui s'impose aux notaires (articles 1100/5, § 2 du Code civil). La loi prévoit notamment un délai de réflexion après la communication du projet de pacte afin de permettre aux parties de disposer d'un temps suffisant.

Tout pacte successoral est inscrit dans le registre central des testaments (article 1100/6 du Code civil).

VI. Effet du pacte successoral global

14.- La signature du pacte successoral global emporte pour les signataires la renonciation à l'action en réduction et à la demande de rapport pour l'ensemble des libéralités visées dans le pacte (article 1100/7, § 6 du Code civil), sauf en ce qui concerne les mineurs et les personnes protégées (article 1100/2 du Code civil). Le pacte s'impose aux héritiers venant en substitution du signataire du pacte (article 1100/4, § 2 du Code civil).

La signature du pacte n'a pas d'effet sur le choix successoral de l'héritier qui reste libre d'accepter, de renoncer ou d'accepter sous bénéfice d'inventaire une succession (article 1100/4, § 1^{er} du Code civil).

Si un héritier apparaît postérieurement à la conclusion du pacte, le pacte reste valide mais il n'a aucun effet à l'égard de l'héritier (article 1100/7, § 8 du Code civil).

VII. Révocation du pacte successoral (article 1100/4, § 3 du Code civil)

15.- Lorsque le pacte successoral emporte, dans le chef des signataires, une renonciation à des droits dans une

succession non ouverte, ladite renonciation peut être révoquée par le renonçant dans les cas suivants :

- si le bénéficiaire de la renonciation a attenté à la vie du renonçant ;
- s'il s'est rendu coupable envers lui de sévices, délits ou injures graves.

Sauf disposition contraire contenue dans le pacte, la révocation n'a d'effet qu'à l'égard de la renonciation effectuée par le renonçant au profit du bénéficiaire.

La révocation n'a jamais lieu de plein droit. La demande de révocation est formée dans l'année, à compter du jour du fait imputé par le renonçant au bénéficiaire de la renonciation ou du jour où le fait a pu être connu par le renonçant et, au plus tard, au jour de la clôture de la liquidation-partage de la succession.

VIII. Conclusion

16.- Les litiges successoraux dans lesquels les aspects psychologiques prédominent sont éprouvants. Aussi, nous pensons que cette initiative législative devrait permettre d'éviter certains différends de ce type. Il appartient à chacun de réaliser une petite rétrospective au regard des avantages et/ou donations qui ont déjà été consentis afin d'apprécier la nécessité de rédiger un pacte successoral pour clarifier la situation et faire échec à des litiges éventuels.

Dans cette perspective, l'éclairage d'un professionnel peut s'avérer nécessaire afin d'examiner les conséquences actuelles des avantages et donations consentis dans le passé et de s'assurer que ces derniers cadrent avec les intentions du donateur.

La balle est dans votre camp !

Julie Van THEMSCHE

Avocat

Cabinet d'avocats Herve

Aucun extrait de cette publication ne peut être reproduit, introduit dans un système de récupération ou transféré électroniquement, mécaniquement, au moyen de photocopies ou sous toute autre forme, sans autorisation préalable écrite de l'éditeur. La rédaction veille à la fiabilité des informations publiées, lesquelles ne pourraient toutefois engager sa responsabilité. **Editeur responsable :** Mirjam VERMAUT, IPCF – av. Legrand 45, 1050 Bruxelles, Tél. 02/626.03.80, Fax. 02/626.03.90 e-mail: info@ipcf.be, URL : <http://www.ipcf.be> **Rédaction :** Mirjam VERMAUT, Gaëtan HANOT, Geert LENAERTS, Frédéric DELRUE, Chantal DEMOOR. **Comité scientifique :** Professeur P. MICHEL, Professeur Emérite de Finance, Université de Liège, Professeur C. LEFEBVRE, Katholieke Universiteit Leuven.

Réalisée en collaboration avec Wolters Kluwer – www.wolterskluwer.be